



Kompendium VAT 2011

Wybrane, najważniejsze zmiany w przepisach dotyczących podatku VAT
na 1. kwietnia i 1. lipca 2011 r.

Publikacja dostępna dla absolwentów szkolenia internetowego Podatek VAT 2011

Zmiany w VAT od 1 kwietnia i 1 lipca 2011 r.

Nowelizacja Ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2004 r. Nr 54, poz.535 ze zm.) (dalej *uptu*) dokonana Ustawą z dnia 9 czerwca 2011 r. o zmianie Ustawy o podatku od towarów i usług, Ustawy o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników oraz ustawy o transporcie drogowym (Dz.U. z 2011 r. Nr 134, poz.780) jest przede wszystkim wynikiem wejścia w życie z dniem 1 lipca rozporządzenia wykonawczego Rady UE nr 282/2011 z dnia 15 marca 2011 r. ustanawiającego środki wykonawcze do dyrektywy 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 77 z 23 marca 2011, str. 1) zwanego dalej „rozporządzeniem UE”. Ponadto w wyniku wątpliwości dotyczących definicji złomu i obowiązku opodatkowania od 1 kwietnia 2011 r. nabycia złomu przez kupującego, znowelizowano przepisy odnoszące się do tego problemu.

Znaczna część zmian w ustawie o VAT to zmiany wynikające ze **zdefiniowania w rozporządzeniu UE pojęć siedziby działalności gospodarczej, stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, stałego miejsca zamieszkania i zwykłego miejsca pobytu**, przykładem mogą być art. 3 ust. 3 pkt 2, art. 12 w ust. 1 pkt 7, art. 12a ust. 1, art. 15 ust. 7 i 10, art. 17 ust. 1 pkt 4 i 5, ust. 1a, ust. 5 pkt 1, art. 22 ust. 1 pkt 5 i 6, art. 28b i 28c, art. 28k, art. 28l, art. 28m i 28n, art. 89 ust. 1 pkt 3 ustawy, art. 96 ust. 14, art. 96a, art. 100 ust. 10 pkt 1, art. 126 ust. 2, art. 131 pkt 2. Brzmienie tych przepisów nie było do końca tożsame z pojęciami użytymi w systematyce rozporządzenia UE oraz w dyrektywie 2006/112/WE w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 77 z 23 marca 2011, str. 1) - dalej dyrektywa nr 112, np. zmiana dokonana w art. 17 w ust. 1 pkt 4 i 5 *uptu*. Przepisy te dotyczą obowiązku opodatkowania usług/towarów nabywanych od podatników nieposiadających siedziby, stałego miejsca zamieszkania lub stałego miejsca prowadzenia działalności na terytorium kraju. **Od 1 lipca, tak jak w wielu przepisach, zamieniono wyrażenie: „siedziby, stałego miejsca zamieszkania” na „siedzibę działalności gospodarczej”. Jednak nowelizacja nie wprowadza zasadniczych zmian w obowiązku opodatkowania.**

Pojęcie „siedziby działalności gospodarczej” należy odnosić zarówno do osób prawnych, jednostek organizacyjnych, jak i osób fizycznych.

Nowelizacja dokonana z dniem 1 kwietnia wynika z ustawy z dnia 18 marca 2011 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy - Prawo o miarach (Dz. U. z 2011 r. Nr 64, poz. 332)

Szczegółowe omówienie istotnych zmian

Uwaga - jeżeli w tekście nieznaczono inaczej, omawiane zmiany weszły w życie z dniem 1 lipca 2011 r.

Nieodpłatna dostawa towarów

Zmiana w art. 7 ust. 2 (nowelizacja 1.04.2011 r.)

Zasadniczo opodatkowaniu VAT podlega odpłatna dostawa towarów.

Przez odpłatną dostawę towarów rozumie się również nieodpłatne przekazanie przez podatnika towarów należących do jego przedsiębiorstwa, w szczególności:

- 1) przekazanie lub zużycie towarów na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia,
- 2) wszelkie inne darowizny

- jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przy nabyciu tych towarów.

Nowelizacja przepisu polega na tym, iż usunięto z niego powodujący spory interpretacyjne fragment, który stanowił, iż tylko nieodpłatne wydania towarów na cele inne niż związane z prowadzonym przez podatnika przedsiębiorstwem podlegały opodatkowaniu VAT.

Natomiast bez zmian pozostały wyjątki od stosowania powyższego przepisu odnoszące się do wydań drukowanych materiałów reklamowych i informacyjnych, prezentów o małej wartości i próbek.

Przykład:

Spółka w ramach promocji sprzedaży telewizorów wydawała ich nabywcom film na Blu-Ray o wartości 120 zł. Ponieważ było to wydanie w ramach prowadzonego przedsiębiorstwa, to zgodnie z zapisem art. 7 ust. 2 ustawy o VAT (sprzed nowelizacji) nie było obowiązku opodatkowania wydania filmu (choć można było się spotkać z odmiennymi interpretacjami organów podatkowych). Od 1 kwietnia nie ma już wątpliwości, iż takie wydanie powinno zostać opodatkowane VAT.

Nieodpłatne świadczenie usług

Zmiana w art. 8 ust. 2 (nowelizacja 1.04.2011 r.)

Podobnie jak w przypadku dostawy, zasadniczo opodatkowaniu podlega odpłatne świadczenie usług. Za odpłatne świadczenie usług podlegające opodatkowaniu podatkiem od VAT uznaje się również:

- 1) użycie towarów stanowiących część przedsiębiorstwa podatnika do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika, w tym w szczególności do celów osobistych podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, jeżeli podatnikowi przysługiwało, w całości lub w części, prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego od tych towarów oraz nieodpłatne świadczenie usług na cele osobiste podatnika lub jego pracowników, w tym byłych pracowników, wspólników, udziałowców, akcjonariuszy, członków spółdzielni i ich domowników, członków organów stanowiących osób prawnych, członków stowarzyszenia, oraz wszelkie inne nieodpłatne świadczenie usług do celów innych niż działalność gospodarcza podatnika.

Nowelizacja przepisu objęła sytuację określoną w pkt 2. Przed 1 kwietnia nieodpłatne świadczenie usług było objęte VAT, o ile podatnikowi przysługiwało prawo do odliczenia kwoty podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług związanych z tym nieodpłatnym świadczeniem usługami, w całości lub w części. Obecnie nie ma już w przepisie tego warunku.

Przykład:

Zakład pracy kupuje pracownikom (na cele osobiste) usługi sportowe od klubu sportowego zwolnione z VAT. Tym samym nie przysługuje mu prawo do odliczenia VAT przy ich nabyciu. Do końca marca nieodpłatne świadczenie tych usług przez zakład pracy na rzecz pracowników nie podlegało opodatkowaniu VAT z uwagi na brak prawa do odliczenia VAT-u przy nabyciu usługi. Od 1 kwietnia pracodawca będzie zmuszony z tytułu nieodpłatnego świadczenia naliczyć VAT (zwolnienie podatkowe przysługuje tylko klubom sportowym).

Refakturowanie

W dodanym art. 8 ust. 2a Ustawy o VAT wprost wskazano, że usługą jest również przypadek, gdy podatnik, działając we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej, bierze udział w świadczeniu usług - przyjmuje się, że ten podatnik sam otrzymał i wyświadczył te usługi. Zdaniem Ministerstwa Finansów wyrażonym w broszurze informacyjnej odnośnie zmian od 1 kwietnia już przed tą zmianą ustawodawca uznawał takie czynności za podlegające opodatkowaniu wskazując m.in. sposób określenia podstawy opodatkowania przy ich świadczeniu (art. 30 ust. 3 ustawy o VAT).

Obowiązek zapłaty podatku z tytułu nabycia towarów i usług (import usług, nabycie złomu, nabycie praw do emisji gazów cieplarnianych)

Zmiana w art. 17

Najistotniejsze zmiany dotyczą art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy. Przepis ten po nowelizacji stanowi, iż podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne nabywające towary wymienione w załączniku nr 11 do ustawy, jeżeli dokonującym ich dostawy jest podatnik, o którym mowa w art. 15, niekorzystający ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 1 i 9, a dostawa nie jest objęta zwolnieniem, o której mowa w art. 43 ust. 1 pkt 2 upu.

Przed nowelizacją przepis ten odnosił się do pojęcia „złomu”. Ponieważ w ustawie nie było definicji „złomu” powstało wiele wątpliwości, co do zdefiniowania tego pojęcia. Skłoniło to Ministra Finansów do wydania interpretacji ogólnej prawa podatkowego z dnia 2 maja 2011 r. W interpretacji tej za złom dla potrzeb stosowania art. 17 ust. 1 pkt 7 ustawy o VAT Minister uznał złom metali, w tym złom stalowy (wsadowy i niewsadowy) żeliwny i metali nieżelaznych, jak również złom metali szlachetnych, a także zużyte akumulatory ołowiowe lub ich części.

Od 1 lipca zamiast pojęcia złomu upu precyzyjnie określa towary objęte opodatkowaniem przez nabywcę, poprzez wskazanie ich w dodanym do upu w załączniku nr 11.

Generalnie zapis art. 17 ust. 1 pkt 7 odnośnie przeniesienia obowiązku zapłaty podatku na nabywcę złomu pojawił się w upu z dniem 1 kwietnia 2011 r. Przed tą datą obowiązek podatkowy ciążył na sprzedającym.

Przesłanki, które muszą wystąpić, aby nabywca był obowiązany do zapłaty podatku z tytułu zakupu towarów z załącznika 11 (dalej dla uproszczenia złomu) są następujące:

1. Sprzedającym musi być podatnik niekorzystający ze zwolnienia podmiotowego (podatnik VAT czynny);
2. Sprzedaż nie korzysta ze zwolnienia z VAT na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 2 ustawy o VAT (towary używane);
3. Nabywcą towaru jest podatnik (nawet, jeżeli korzysta ze zwolnienia podmiotowego).

Powyższe trzy przesłanki, które muszą wystąpić, aby obowiązany do zapłaty podatku był nabywca, pojawiły się w ustawie od 1 kwietnia 2011 r. i nie uległy zmianie przy okazji nowelizacji od 1 lipca.

Na analogicznych zasadach jak przy złomie, od 1 kwietnia przeniesiono obowiązek zapłaty podatku na nabywców usług w zakresie przenoszenia uprawnień do emisji do powietrza gazów cieplarnianych, o których mowa w ustawie z dnia 22 grudnia 2004 r. o handlu uprawnieniami do emisji do powietrza gazów cieplarnianych i innych substancji (Dz. U. Nr 281, poz. 2784, z 2008 r. Nr 199, poz. 1227 oraz z 2009 r. Nr 215, poz. 1664). Ponieważ w tym przypadku mamy do czynienia z usługą, do obowiązku opodatkowania tych usług przez nabywcę wymagane są dwie przesłanki:

- 1) Sprzedającym musi być podatnik niekorzystający ze zwolnienia podmiotowego (podatnik VAT czynny);
- 2) Nabywcą usługi (praw do emisji) jest podatnik (nawet jeżeli korzysta ze zwolnienia podmiotowego).

Od 1 kwietnia zaszła istotna zmiana w art. 17 ust. 2 ustawy. Zgodnie z nowym brzmieniem przepisu, jeżeli nabywamy usługi lub towary od podatników nieposiadających siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Polski, nabywca zawsze jest obowiązany zapłacić podatek. Dotyczy to nawet sytuacji, gdy sprzedający ma polski NIP. Wyjątkiem będą usługi związane z nieruchomościami. Jeżeli są świadczone przez podatników nieposiadających siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Polski, ale zarejestrowanych dla podatku VAT, to import usług w ogóle nie wystąpi.

W praktyce zmiana ta dotyczy przypadku nabycia towarów od podatników nieposiadających siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Polski. Podmioty takie często były zarejestrowane dla podatku VAT w kraju i wystawiały standardowe faktury opodatkowując swoją sprzedaż we własnym zakresie. Obecnie podatnik taki wystawi fakturę bez kwoty podatku z adnotacją, iż obowiązany do zapłaty VAT jest nabywca towaru. Nabywca będący podatnikiem (nawet zwolnionym podmiotowo) albo osobą prawną niebędącą podatnikiem jest obowiązany do zapłaty podatku z tytułu takiego nabycia.

Przykład:

Pan Piotr prowadzi firmę ogrodniczą, korzysta przy tym ze zwolnienia podmiotowego z VAT. Kupuje paliwo do swojego służbowego samochodu. Do końca marca w wystawionych fakturach widniała kwota podatku. Jednak sprzedaż dokonana była przez podmiot nieposiadający siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej na terytorium Polski. Na fakturach dokumentujących sprzedaż od kwietnia Pan Piotr zobaczył informacje, iż obowiązany jest do zapłaty VAT z tytułu nabycia paliwa, a na wystawionej fakturze nie ma kwoty podatku. Pan Piotr będzie musiał sam zapłacić podatek zgodnie z nowym brzmieniem art. 17 ust. 2 ustawy o VAT. Podatek rozliczy w deklaracji VAT-9M (ewentualnie VAT-8, jeżeli rozliczałby w tym samym miesiącu WNT).

Gdyby Pan Piotr nie korzystałby ze zwolnienia podmiotowego, podatek od nabycia paliwa rozliczyłby w deklaracji VAT-7 (VAT-7K, VAT-7D) w pozycji 41 i 42.

Natomiast, jeżeli nie byłby w ogóle podatnikiem VAT, to nie miałby obowiązku zapłaty podatku.

Miejsce świadczenia usług transportowych

Art. 28f ust. 1 a

w art. 28f dodano się ust. 1a w brzmieniu:

„1a. Miejscem świadczenia usług transportu towarów na rzecz podatnika:

- 1) posiadającego na terytorium kraju siedzibę działalności gospodarczej, stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, dla którego są świadczone te usługi, a w przypadku braku takiej siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej posiadającego na terytorium kraju stałe miejsce zamieszkania albo zwykłe miejsce pobytu, jeżeli transport ten jest wykonywany w całości poza terytorium Unii Europejskiej, jest terytorium znajdujące się poza terytorium Unii Europejskiej;

Projekt współfinansowany ze środków Unii Europejskiej w ramach Europejskiego Funduszu Społecznego

- 2) posiadającego na terytorium państwa trzeciego siedzibę działalności gospodarczej, stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej, dla którego są świadczone te usługi, a w przypadku braku takiej siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej posiadającego na terytorium państwa trzeciego stałe miejsce zamieszkania albo zwykłe miejsce pobytu, jeżeli transport ten jest wykonywany w całości na terytorium kraju, jest terytorium kraju.”;

Regulacja zawarta w art. 28f ust. 1a pkt 1 znajdowała się do końca czerwca w § 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 kwietnia 2011 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 73, poz. 392).

Natomiast pkt 2 nowo wprowadzonego do art. 28f ust. 1a dotyczy następującej sytuacji:

Przykład

Krajowy podatnik wiezie towar z Poznania do Gdańska na zlecenie kontrahenta mającego siedzibę działalności gospodarczej w Rosji. Ponieważ transport towaru jest dokonywany w całości na terytorium kraju i usługę nabywa podmiot posiadający na terytorium państwa trzeciego (poza UE) siedzibę działalności gospodarczej, miejsce świadczenia usługi będzie w Polsce. Oznacza to konieczność zastosowania stawki 23% do w/w usługi. Przed nowelizacją do omawianej sytuacji zastosowanie miałby art. 28b uptu i miejsce świadczenia byłoby w Rosji, tym samym usługa nie podlegałaby opodatkowaniu w Polsce.

Kursy walut

art. 31a

Art. 31a uptu odnosi się do kursów walut stosowanych do podatku VAT. Zasady stosowania kursów walut pozostały bez zasadniczych zmian, natomiast do przepisu dodano ust. 4 dotyczący usług wstępu na imprezy masowe. W przypadku usług wstępu na imprezy masowe w rozumieniu ustawy z dnia 20 marca 2009 r. o bezpieczeństwie imprez masowych (Dz. U. Nr 62, poz. 504 oraz z 2010 r. Nr 127, poz. 857 i Nr 152, poz. 1021) kwoty stosowane do określenia podstawy opodatkowania wyrażone w walucie obcej mogą być przeliczane na złote zgodnie z przepisami celnymi stosowanymi na potrzeby obliczania wartości celnej importowanych towarów.

Kursy walut stosowane na potrzeby obliczania wartości celnej można pobrać z internetowej strony Ministerstwa Finansów, zakładka Służba Celna. Zasadniczo jest on ogłaszany dla okresów miesięcznych.

Zatem podatnik sprzedając bilety wstępu w walucie obcej np. euro, w danym okresie obowiązywania kursu celnego, może zastosować jednakowy kurs waluty do wszystkich tych transakcji.

Uproszczenia w imporcie towarów

Zmiany wynikające z ustawy z dnia 25 marca 2011 r. o ograniczaniu barier administracyjnych dla obywateli i przedsiębiorców (Dz. U. z 2011 Nr. 106, poz. 622 ze zm.)

Zmiana dotycząca art. 33a w którym dodano ust. 2a i 2b.

Art. 33a upu dotyczy procedury opodatkowania importu towarów bezpośrednio w deklaracji podatkowej (nie płacąc VAT od importu w urzędzie celnym). Warunkiem zastosowania tej procedury jest m.in. przedstawienie w urzędzie celnym zaświadczeń o braku zaległości we wpłatach należnych składek na ubezpieczenie społeczne oraz we wpłatach poszczególnych podatków stanowiących dochód budżetu państwa przekraczających odrębnie z każdego tytułu, w tym odrębnie w każdym podatku, odpowiednio 3 % kwoty należnych składek i należnych zobowiązań podatkowych w poszczególnych podatkach oraz potwierdzenia zarejestrowania podatnika jako podatnika VAT czynnego.

Zaktualizowany przepis pozwala na przedstawienie, zamiast w/w zaświadczeń, oświadczenia podatnika o tej samej treści. Oświadczenie to składa się pod rygorem odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań. Składający oświadczenie jest obowiązany do zawarcia w nim klauzuli następującej treści: „Jestem świadomy odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia.”. Klauzula ta zastępuje pouczenie organu o odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych zeznań.

Ponadto od 1 kwietnia wprowadzone zostały ułatwienia w zakresie rozliczania podatku VAT z tytułu importu towarów bezpośrednio w deklaracji. Przede wszystkim zniesiony został obowiązek złożenia zabezpieczenia kwoty podatku jako warunku rozliczenia podatku z tytułu importu towarów w deklaracji podatkowej. W zamian został zobowiązany do przedstawienia organowi celnemu dokumentów potwierdzających rozliczenie kwoty podatku należnego z tytułu importu towarów w deklaracji podatkowej w terminie 4 miesięcy po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy z tytułu importu towarów.

Zwolnienia z VAT - (nowelizacja 1.04.2011 r.)

Do art. 43 dodano następujące zwolnienia:

- usług w zakresie opieki medycznej, służących profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia oraz dostawy towarów i świadczenia usług ściśle z tymi usługami związanych, świadczonych na rzecz zakładów opieki zdrowotnej (od 1 lipca zamieniono na podmioty lecznicze) na ich terenie (art. 43 ust. 1 pkt 18a ustawy o VAT),
- usług świadczonych w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, jeżeli usługi te zostały nabyte przez podatnika we własnym imieniu, ale na rzecz osoby trzeciej od podmiotów leczniczych (art. 43 ust. 1 pkt 19a ustawy o VAT).

Obydwa zwolnienia mogą być stosowane wstecznie począwszy od 1 stycznia 2011 r.

Zmiany wynikające z ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz. U. Nr 112, poz. 654)**Zmiany w art. 43 ust. 1 pkt 18, 18a i 19**

Zmiany w tych przepisach wynikają z dostosowania upty do pojęć przyjętych w ustawie o działalności leczniczej. Ponieważ ustawa ta wprowadza pojęcie podmiotu leczniczego, nastąpiła również zmiana w ustawie o VAT. Zmiana w upty ma charakter porządkujący i nie zmienia zakresu zwolnień usług medycznych.

Rezygnacja ze zwolnienia przez rolnika ryczałtowego - (nowelizacja 1.04.2011 r.)**Art. 43 ust. 3 i 4**

Wprowadzone od 1 kwietnia 2011 r. zmiany znacznie upraszczają rezygnację rolnika ryczałtowego z rozliczania podatku VAT według zasad ogólnych. Wcześniejsze zasady rezygnacji uzależniały tę możliwość od spełnienia określonych warunków w zakresie m.in. prowadzenia ewidencji sprzedaży oraz poziomu sprzedaży.

Stawka 0 % dla czynności związanych z transportem międzynarodowym (zmiany od 1. 04.2011)

Szereg zmian dokonano w art. 83 ustawy o VAT, wprowadzając m.in. pojęcie przewoźników lotniczych wykonujących głównie przewozy w transporcie międzynarodowym.

Najistotniejsze zmiany dotyczą rozszerzenia zasad stosowania stawki 0% odnośnie usług świadczonych w portach morskich (zmiana w art. 83 ust. 1 pkt 9, 9a i 17 oraz art. 83 ust. 2a ustawy o VAT).

Stawką podatku 0 % objęte są obecnie następujące usługi świadczone na obszarze portów morskich:

- polegające na obsłudze środków transportu morskiego lub służące bezpośrednim potrzebom ich ładunków (art. 83 ust. 1 pkt 9 ustawy o VAT),
- związane z transportem międzynarodowym, polegające na obsłudze środków transportu lądowego oraz żeglugi śródlądowej lub służące bezpośrednim potrzebom ich ładunków (art. 83 ust. 1 pkt 9a ustawy o VAT),
- pozostałe usługi świadczone na rzecz armatorów morskich lub innych podmiotów wykonujących przewozy środkami transportu morskiego służące bezpośrednim potrzebom środków transportu morskiego, rybołówstwa morskiego i statków ratowniczych morskich, o których mowa w pkt 1, lub ich ładunków (art. 83 ust. 1 pkt 17 ustawy o VAT).

Omawiana nowelizacja spowodowała, iż stawką 0% są również objęte usługi służące bezpośrednim potrzebom ładunków przewożonych przez środki transportu. Definicja usług służących bezpośrednim potrzebom ładunków znajduje się w art. 83 ust. 2a ustawy o VAT.

Odliczenie podatku naliczonego

art. 88

W ust. 3a w pkt 1 lit. a art. 88 upty zrezygnowano z zakazu odliczania podatku naliczonego z faktur wystawionych przez podmiot nieuprawniony do wystawiania faktur lub faktur korygujących. Dotyczyło to w szczególności podatników, którzy otrzymali faktury od podmiotów niezarejestrowanych jako podatnicy VAT czynni. Zasadniczo uprawnionymi do wystawiania faktur są podatnicy zarejestrowani jako podatnicy VAT czynni, posiadający numer identyfikacji podatkowej. Zatem nawet, jeżeli otrzymamy fakturę od podmiotu, który nie dopełnił formalnego wymogu rejestracji, urząd skarbowy nie będzie miał podstaw do zakwestionowania nam odliczenia. Jednak trzeba pamiętać, iż może wystąpić inna przesłanka, która uniemożliwi odliczenie VAT z otrzymanej faktury, np. okaże się, iż wystawca nie istnieje.

Z dniem 1 kwietnia uchylony został przepis art. 88 ust. 1 pkt 1 ustawy o VAT, wyłączający prawo do odliczenia podatku naliczonego w przypadku importu usług, w związku z którym zapłata należności dokonywana jest bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotu z załącznika nr 5 (również uchylonego) tzw. „raje podatkowe”.

Częściowe odliczenie VAT (nowelizacja 1.04.2011 r.)

zmiany w art. 90 ust. 10 i 91 ust. 1

Znowelizowane przepisy umożliwiają częściowe odliczanie podatku naliczonego nawet, jeżeli proporcja sprzedaży opodatkowanej w całej sprzedaży (opodatkowanej i zwolnionej) jest niższa lub równa 2%. Wcześniej takiej możliwości nie było. Natomiast, jeżeli proporcja przekracza 98%, podatnik może uznać, iż wynosi, 100% jeżeli kwota podatku naliczonego niepodlegająca odliczeniu, wynikająca z zastosowania tej proporcji, w skali roku, była mniejsza niż 500 zł.

Zmiana nakazuje również obowiązek dokonywania korekt rocznych w sytuacji, gdy różnica między proporcjami (wstępną i obliczoną dla dokonania korekty) nie przekracza 2 pkt procentowych (art. 91 ust. 1 ustawy o VAT). Dotyczy korekt począwszy za rok 2011

Termin płatności podatku z deklaracji VAT-9M

zmiana w art. 103 ust. 3

Od 1 kwietnia obowiązuje w tym przypadku standardowy termin zapłaty VAT do 25. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy. Deklarację tę składają m.in. podatnicy VAT zwolnieni, gdy np. dokonają zakupu złomu w warunkach powodujących opodatkowanie nabywcy.

Zmiany w zakresie kas rejestrujących wchodzi w życie z dniem 1 września 2011 r.

Art. 111

Przyjęte zmiany przesuwają na Prezesa Głównego Urzędu Miar obowiązek badania spełnienia przez kasy rejestrujące funkcji, kryteriów i warunków technicznych, którym muszą

odpowiadać i obowiązku wydawania potwierdzeń spełnienia tych wymagań. W tym zakresie nowelizacja jest skierowana przede wszystkim do podmiotów, którzy wprowadzają kasy fiskalne do obrotu.

Ponadto część obowiązków związanych z ewidencją sprzedaży za pomocą kasy fiskalnej zostanie przeniesiona z rozporządzeń wykonawczych do ustawy. Jednak nie ulegną one zasadniczym zmianom.

Zwrot VAT podróżnym (TAX FREE) (nowelizacja 1.04.2011 r.)

Art. 126 - art. 130 ustawy o VAT

Modyfikacja przepisów wiąże się przede wszystkim z umożliwieniem dokonywania zwrotu podatku podróżnym nie tylko w gotówce, lecz również w formie bezgotówkowej w postaci polecenia przelewu, czeku rozrachunkowego lub karty płatniczej.

Stawki podatku (nowelizacja 1.04.2011 r.)

- wprowadzono 5% stawkę na owies,
- doprecyzowano zakres stosowania obniżonej stawki w odniesieniu do napojów bezalkoholowych – poz. 31 zał. nr 10 oraz poz. 52 zał. nr 3,
- stawką podatku 8 % zostaje objęte pieczywo świeże (PKWiU 10.71.11.0), którego data minimalnej trwałości oznaczona zgodnie z odrębnymi przepisami przekracza 14 dni (wcześniej stawka 23%) - poz. 31 zał. nr 3 do ustawy,
- rozszerzenie zakresu stosowania stawki podatku 8 % w odniesieniu do wyrobów ciastkarskich i ciastek, świeżych (PKWiU 10.71.12.0) poprzez odniesienie do daty minimalnej trwałości 45 dni a nie 14 jak poprzednio - poz. 32 zał. nr 3 do ustawy.

Ponadto z dniem 1 kwietnia 2011 r. rozszerzono zawarty w poz. 14 zał. nr 3 do ustawy o VAT katalog towarów wyłączonych ze stawki 8% m.in. dotyczy to:

- wielbłądów i zwierząt wielbłądowatych, żywych (PKWiU 01.44.10.0),
- pozostałych ptaków żywych hodowlanych, gdzie indziej niesklasyfikowanych (PKWiU 01.49.12.9),
- gadów żywych hodowlanych, włączając węże i żółwie (PKWiU 01.49.13.0).

Od 1 stycznia 2012 r. stawką 23% zostaną objęte odzież i dodatki odzieżowe dla niemowląt oraz obuwie dziecięce (wykreślenie poz. 76 i 77 z załącznika nr 3 do ustawy o VAT).

Istotne przepisy rozporządzenia UE

Rozporządzenie UE zastępuje Rozporządzenie Rady (WE) nr 1777/2005 z dnia 17 października 2005 r. ustanawiające środki wykonawcze do dyrektywy 77/388/EWG w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 288 z 29.10.2005, str. 1).

Uchylane rozporządzenie podobnie jak obowiązujące od 1 lipca dotyczyło wykonania przepisów dyrektywy w dziedzinie podatku od wartości dodanej (wówczas była to szósta dyrektywa Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977). Nowe rozporządzenie jest o wiele obszerniejsze i zawiera więcej unormowań, które odnoszą się bezpośrednio do podatników.

Ponieważ rozporządzenie UE obowiązuje bezpośrednio i ma być stosowane wprost w poszczególnych państwach UE, w tym w Polsce, warto zapoznać się z kilkoma przepisami, które będą miały szczególne znaczenie praktyczne.

Art. 10

Przepis ten zawiera definicję „siedziby działalności gospodarczej podatnika”. Pojęcie to pojawia się od 1 lipca w ustawie o VAT. Wskazany przepis zawiera kilka wskazówek odnoszących się do ustalania siedziby działalności gospodarczej podatnika. W pierwszej kolejności jest to miejsce, w którym wykonywane są funkcje naczelnego zarządu przedsiębiorstwa.

Miejsce siedziby działalności gospodarczej podatnika jest szczególnie istotne przy ustalaniu miejsca świadczenia usług (np. art. 28b, art. 28c ustawy o VAT)

Art. 18

Przepis ten wskazuje na sposoby ustalenia czy nabywca usługi jest podatnikiem. Podobnie jak w powyższym przypadku jest to istotne z punktu widzenia ustalania zasad miejsca świadczenia usług. Jeżeli usługa jest świadczona na rzecz podatnika, to najczęściej miejsce świadczenia znajduje się w państwie nabywcy (art. 28b ustawy o VAT). W przypadku świadczenia usług na rzecz niepodatnika miejsce świadczenia znajduje się w państwie świadczącego (art. 28c ustawy o VAT).

W przypadku podatników z innych państw UE przepis ten wskazuje na procedurę potwierdzania nr rejestracyjnego nadanego dla podatku VAT w celu ustalenia, czy nabywca jest podatnikiem.

Art. 31

Przepis ten dotyczy ustalania miejsca świadczenia usług pośredników, którzy działają w imieniu i na rzecz innych osób, polegających na pośrednictwie w świadczeniu usług zakwaterowania w sektorze hotelarskim lub w sektorach o podobnej funkcji. Do tych usług nie stosujemy art. 28e ustawy o VAT, który stanowi, iż miejscem świadczenia usługi związanej z nieruchomością jest państwo jej położenia.

W tym przypadku stosujemy ogólne zasady ustalania miejsca świadczenia przewidziane w art. 28b upu, jeżeli nabywca usługi jest podatnikiem lub 28c upu, jeżeli nabywca nie jest podatnikiem.

Art. 38

W przepisie tym podana jest definicja środków transportu, o których mowa jest w art. 28j oraz art. 28l pkt 7 ustawy o VAT. Przykładowo środki transportu wymienione w tych przepisach zgodnie z treścią art. 38 rozporządzenia UE obejmują przyczepy i naczepy, ale nie są nimi pojazdy trwale unieruchomione ani kontenery.

Art. 39

Art. 28j upu odnosi się do usług krótkoterminowego wynajmu środków transportu. W tym przypadku miejscem świadczenia jest miejsce, w którym te środki transportu są faktycznie oddawane do dyspozycji usługobiorcy. Przepis ten stosuje się, jeżeli ciągłe posiadanie środka transportu lub korzystanie z niego przez najemcę trwa przez okres nieprzekraczający 30 dni, a w przypadku jednostek pływających - przez okres nieprzekraczający 90 dni.

W art. 39 rozporządzenia UE zdefiniowano, iż czas ciągłego posiadania lub użytkowania środka transportu, który jest przedmiotem wynajmu, jest określany na podstawie umowy zawartej przez strony.

Umowa jest podstawą domniemania, które można obalić w razie jakichkolwiek przesłanek wynikających ze stanu faktycznego lub prawnego, pozwalających na ustalenie faktycznego czasu ciągłego posiadania lub użytkowania środka transportu. Spowodowane siłą wyższą przekroczenie przewidzianego w umowie czasu wynajmu nie ma wpływu na określenie czasu ciągłego posiadania lub użytkowania środka transportu.

W przypadku gdy wynajem tego samego środka transportu jest objęty następującymi po sobie umowami zawartymi między tymi samymi stronami, czas wynajmu odpowiada okresowi ciągłego posiadania lub użytkowania tego środka transportu na podstawie wszystkich umów.

Umowa i jej przedłużenie stanowią następujące po sobie umowy. Okresy obowiązywania umowy lub umów krótkoterminowego wynajmu, które poprzedzają umowę uznaną za długoterminową, nie są jednak kwestionowane, o ile nie wystąpiły nadużycia.

O ile nie wystąpiły nadużycia, następujące po sobie umowy między tymi samymi stronami dotyczące różnych środków transportu nie są uważane za następujące po sobie umowy.

Art. 40

Ten przepis również dotyczy art. 28j ustawy o VAT. Miejscem, w którym środek transportu jest faktycznie oddany do dyspozycji najemcy, o którym mowa w art. 28j ustawy o VAT, jest miejsce, w którym najemca lub osoba trzecia działająca w jego imieniu przejmuje nad nim fizyczne posiadanie.

Art. 43

Przepis wyjaśnia, iż obniżona stawka dotycząca zakwaterowania, o którym mowa w pkt 12 załącznika III do dyrektywy 2006/112/WE (w Polsce stawka 8% poz. 163 załącznika nr 3 do ustawy o VAT), obejmuje wynajem namiotów, przyczep turystycznych lub pojazdów kempingowych, które są instalowane na polach kempingowych i wykorzystywane jako zakwaterowanie.

Art. 44

Definicja usług kształcenia zawodowego, która może być pomocna przy określaniu zakresu zwolnienia z VAT usług szkoleniowych określonego w art. 43 ust. 1 pkt 29 ustawy o VAT.

Przepis rozporządzenia UE wyjaśnia, iż usługi w zakresie kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania obejmują nauczanie pozostające w bezpośrednim związku z branżą lub zawodem, jak również nauczanie mające na celu uzyskanie lub uaktualnienie wiedzy do celów zawodowych. Czas trwania kursu w zakresie kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania nie ma w tym przypadku znaczenia.

Art. 52

Jeżeli państwo członkowskie importu wprowadza elektroniczny system umożliwiający wypełnianie formalności celnych, termin „dokument importowy” w art. 178 lit. e) dyrektywy 2006/112/WE obejmuje elektroniczne wersje tych dokumentów, pod warunkiem, że pozwalają one na przeprowadzenie kontroli wykonania prawa do odliczenia.

Przepis ten dotyczy elektronicznych potwierdzeń importu towarów. Przy papierowych zgłoszeniach celnych otrzymujemy kartę 8 SAD, która jest podstawą do odliczenia VAT. Przy zgłoszeniach elektronicznych odpowiednikiem poświadczonej przez urząd celny karty 8 SAD jest poświadczona zgłoszenia celnego (tzw. PZC). Art. 52 rozporządzenia UE wyjaśnia, iż elektroniczne poświadczenie zgłoszenia celnego jest podstawą do odliczenia VAT od importu towarów, pod warunkiem, że pozwala ono na przeprowadzenie kontroli wykonania prawa do odliczenia.

Art. 53 i 54

Przepisy te odnoszą się do regulacji zawartych w art. 17 ust. 1 pkt 4 i 5 oraz ust. 1a ustawy o VAT. Pozwalają one na rozstrzygnięcie, czy stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej położone w państwie innym niż siedziba działalności gospodarczej świadczącego usługę lub dokonującego dostawy bierze udział w tych transakcjach. Przywołane przepisy ustawy o VAT nakazują zapłacić podatek nabywcy usługi lub towaru, jeżeli kupuje je od podatników niemających siedziby działalności gospodarczej lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce, a miejsce świadczenia tych czynności jest w naszym kraju. Zatem jeżeli stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej dokonującego sprzedaży jest położone w kraju, to nie płacimy podatku z tytułu nabycia usług lub towarów. Jednak gdyby to miejsce nie uczestniczyło w sprzedaży, to podatek płaci jednak nabywca (art. 17 ust. 1a ustawy o VAT). Omawiane przepisy rozporządzenia UE zawierają kryteria, według których ustalamy, czy stałe miejsce prowadzenia działalności gospodarczej bierze udział w świadczeniu usług lub dostawie towarów.

Istotne zmiany w aktach prawnych wykonawczych wydanych przez Ministra Finansów w związku z nowelizacją ustawy o VAT.

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 czerwca 2011 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 136, poz. 798).

Rozporządzeniem tym znowelizowano Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 kwietnia 2011r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 73, poz. 392), dalej rupu. Nowelizacja rozporządzenia wchodzi w życie z dniem 1 lipca 2011 r.

Zmiana w § 11 rupu

Przepis ten dotyczy stawki 0% dostawy towarów lub świadczenia usług na rzecz instytucji międzynarodowych (t.j. instytucje lub organy Unii Europejskiej, organizacje międzynarodowe, siły zbrojne NATO, misje dyplomatyczne i konsularne). Nowelizacja łagodzi warunki stosowania stawki preferencyjnej. Przede wszystkim w/w podmioty nie muszą przekazywać przed dokonaniem nabycia towarów lub wykonaniem usługi dokonującemu dostawy towarów lub usługodawcy świadectwa zwolnienia z podatku VAT lub podatku akcyzowego. Według znowelizowanego przepisu podmioty te są obowiązane posiadać takie świadectwo.

Zwolnienia z VAT

Zmiana w § 13 rupu

Przepis ten dotyczy zwolnień z podatku VAT.

Do § 13 dodano zwolnienie dla usług ściśle związane z usługami w zakresie opieki nad dziećmi i młodzieżą, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 24 rupu (§ 13 ust. 1 pkt 26 rupu). Przepis ten może być stosowany wstecz od 1 stycznia 2011 r.

Zwolnienie to stosuje się do usług ściśle związanych z usługami podstawowymi (w zakresie opieki nad dziećmi i młodzieżą, o których mowa w art. 43 ust. 1 pkt 24 rupu) dokonywanych przez podmioty świadczące usługi podstawowe (§ 13 ust. 8 rupu)

Kolejne zwolnienie dodane do § 13 ust. 1 to pkt 27 rupu. Zwolnienie to dotyczy usług, w tym także usługi pośrednictwa, których przedmiotem są udziały w:

- a) spółkach,
- b) innych niż spółki podmiotach, jeżeli mają one osobowość prawną
- z wyłączeniem usług przechowywania tych udziałów i zarządzania nimi.

Zwolnienie to nie ma zastosowania do usług, których przedmiotem są udziały odzwierciedlające:

- 1) tytuł prawny do towarów;
- 2) tytuł własności nieruchomości;
- 3) prawa rzeczowe dające ich posiadaczowi prawo do korzystania z nieruchomości;

- 4) udziały i inne tytuły prawne dające ich posiadaczowi prawne lub faktyczne prawo własności lub posiadania nieruchomości lub jej części.

Natomiast zwolnienie stosujemy również do świadczenia usługi stanowiącej element usługi, który sam stanowi odrębną całość i jest właściwy oraz niezbędny do świadczenia usługi zwolnionej zgodnie z ust. 1 pkt 27.

Wcześniej od 1 kwietnia wprowadzono w rozporządzeniu zwolnienie czasowe do końca 2011 r. usług polegających na prowadzeniu prac konserwatorskich i restauratorskich dotyczących:

- 1) zabytków wpisanych do rejestru zabytków, wpisanych do inwentarza muzeum albo wchodzących w skład narodowego zasobu bibliotecznego,
- 2) materiałów archiwalnych wchodzących w skład narodowego zasobu archiwalnego.

Możliwość zastosowania zwolnienia w zakresie prowadzonych prac konserwatorskich i restauratorskich dotyczących zabytków wpisanych do rejestru zabytków uzależniono szeregu warunków wskazanych w § 43-46 rozporządzenia.

Projekt współfinansowany ze środków Unii Europejskiej w ramach Europejskiego Funduszu Społecznego